

Швед В.Ю.,
магістрант ІЕ ф-ту
ПФ НУК імені адмірала Макарова,
Науковий керівник – Гавриленко Н.В. –
к.е.н.
доцент кафедри обліку і економічного аналізу

ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК І РЕНТА: ОБЛІКОВІ ОСОБЛИВОСТІ

З початком опалювального сезону бюджетні установи, які мають на балансі системи опалення, здійснюють викиди забруднюючих речовин або суміш таких речовин в атмосферне повітря. А це означає, що за певних умов виникає об'єкт та база оподаткування екологічним податком за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин. У такому разі установа є платником екологічного податку, а тому необхідно скласти податкову декларацію з екологічного податку.

Як завжди, виникають запитання щодо правильності заповнення такої декларації, розрахунку та сплати такого податку. До того ж цікаво знати, а яку думку мають спеціалісти ДФС з цих питань. Для того щоб з'ясувати їхню позицію ми переглянули безліч інтернет-ресурсів та різноманітних наукових джерел і підготували цю доповідь[1-14].

Як відомо, базовим податковим (звітним) періодом для цих двох податків є квартал. Згідно з принципом нарахування витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від дати сплати грошових коштів. Тому витрати за цими податками повинні відноситися до того періоду, за який вони нараховуються. Як правило, їх нараховують останнім днем звітного періоду, незважаючи на те, що сплата пройде вже в наступному періоді.

Для відображення розрахунків за податками, зборами та обов'язковими платежами використовують рахунок 64 «Розрахунки за податками та платежами». Згідно з Інструкцією № 291 цей рахунок використовують для відображення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету. За кредитом рахунку 64 показують нарахування, за дебетом - їх сплату. Цей рахунок має два субрахунки: 641 «Розрахунки за податками» і 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». Вважаємо, що і екоподаток, і рентну плату потрібно відображати на першому з них (згідно з п.п. 14.1.217 ПКУ рентна плата також є податком).

Згідно з Інструкцією № 291 сума податків, зборів (обов'язкових платежів) відображається на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Вважаємо, що нічого не заважає відобразити обидва платежі саме на цьому рахунку.

Утім, якщо підприємство прихильник чистого мистецтва і вважає, що витрати на сплату цих податків слід розподіляти за напрямками, йому ніхто не забороняє це робити. У більшості випадків мова може йти про включення до складу собівартості. Тоді можна використовувати рахунок 91

«Загальновиробничі витрати» (в окремих випадках, коли ці витрати можна охарактеризувати як прямі, - рахунок 23 «Виробництво»). Якщо витрати на сплату цих податків пов'язані зі збутом продукції — використовуйте рахунок 93 «Витрати на збут». У будь-якому разі ці дії повинні ґрунтуватися на положеннях наказу про облікову політику.

Що стосується податкового обліку, то жодних відмінностей від бухгалтерського обліку не буде. Сумніви може внести хіба що п.п. 255.11.20 ПКУ, що «визначає» порядок обліку рентної плати за використання води. У ньому зазначено, що рентна плата включається до складу витрат у межах установленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається в розпорядженні водокористувача після оподаткування.

Насправді виконати цю норму ПКУ просто неможливо. Об'єктом оподаткування є прибуток, при визначенні якого слід відштовхуватися від фінрезультату, визначеного у фінзвітності підприємства (п.п. 134.1.1 ПКУ). А в бухобліку, як ми вже встановили, не має значення - понад ліміт було використано воду чи в межах ліміту: уся сума рентної плати відображається у витратах. Єдиний випадок коригування об'єкта оподаткування — це розрахунок різниць. Але, по-перше, щодо витрат за податками вони не передбачені, а по-друге, розраховують їх далеко не всі.

Тому п.п. 255.11.20 ПКУ - формальний. Судячи з усього, він помилково потрапив до чинної редакції ПКУ - просто «перетік» з колишньої редакції, що діяла до 01.01.2015 р. (тоді це був п. 328.8 ПКУ). Проте тоді об'єкт оподаткування розраховувався відокремлено від бухгалтерського фінрезультату, тому на той час ця норма мала сенс (але обмеження у віднесенні на витрати все одно було спірним).

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755-VI. Дата оновлення: 23.11.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 10.04.2019).
2. <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/april/issue-30/article-17045.html>.
3. Гавриленко Н. В. Податкова система //Л.: Новий Світ-2000, 2007.— 328 с. — 2007.
4. Гавриленко Н. В. Роль податкових стимулів в діяльності малих підприємств / Н. В. Гавриленко // Вісник соціально-економічних досліджень. — Одеса: ОДЕУ. — 2008. — Вип. 30. — С.91 — 97.
5. Гавриленко, Н. В. Податкові витрати та контроль за їх станом в системі обліково-податкового інформаційного простору [Електронний ресурс] = A conceptual model of tax accounting taxes under of the tax code / Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко. — Глобальні та національні проблеми економіки : електрон. наук. вид. — Миколаїв : МНУ ім. В. О. Сухомлинського, 2016. — № 14. — С. 922–927. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6316>.
6. Гавриленко, Н. В. Постановка обліку на вітчизняних малих і середніх підприємствах: організаційно-управлінський аспект = Introduction of accounting at small and medium enterprises in Ukrainian: organizational and managerial aspects / Н. В. Гавриленко, О. В. Грищенко // Development strategy of science and education : Collection of scientific articles. — Fidelite editions : Namur, Belgique, 2017. — P. 179–182.
7. Буга, Н. Ю. До и после 1 апреля 2011 года: бухгалтерский и налоговый учет / Н. Буга, Н. В. Гавриленко // Бізнес Інформ. — 2011. — № 10. — С. 103–106.

URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6299>.

8. Гавриленко, Н. В. Оцінювання податкового навантаження підприємств = *The enterprises' tax loading estimation* / Н. В. Гавриленко // *Економіка. Фінанси. Право*. – 2018. – № 2/2. – С. 4–8. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6273>.

9. Козицька, Н. Управлінський облік та внутрішньогосподарський контроль виробничих процесів = *Management Accounting and Internal Economic Monitoring of Production Processes* / Н. Козицька, Н. Гавриленко // *Cambridge Journal of Education and Science*. – Cambridge University Press, 2015. – № 2 (14), vol. 5. – С. 321–329. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5772>.

10. Гавриленко, Н. В. Налоговые стимулы в системе налогообложения / Н. В. Гавриленко // *Новый университет*. – 2012. – № 11 (21). – С. 49–52. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5372>.

11. Гавриленко, Н. Бухгалтерські критерії ідентифікації = *Accounting criteria for identifying* / Н. Гавриленко, Н. Козицкая, Е. Грищенко // *The VIII International Academic Congress "Development of Countries in Asia, Africa and Europe: Past, Present and Future"* (Republic of Korea, Seoul, 3–5 November 2015). – Seoul, South Korea : Seoul National University Press, 2015. – Р. 80–87. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6360>.

12. Гавриленко, Н. В. Оподаткування: Методичні вказівки та завдання для проведення практичних, семінарських занять / Н. В. Гавриленко. – Первомайськ : ППІ НУК, 2018. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6312>

13. Гавриленко, Н. В. Податкове стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08 / Н. В. Гавриленко ; наук. кер. О. Ю. Дубовик ; ОНЕУ. – Одеса, 2013. – 23 с. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5475>.

14. Гавриленко, Н. В. Методичні підходи до розробки прогнозової звітності підприємства як бази для оцінки інноваційної діяльності / Н. В. Гавриленко // *Problems of accounting, analysis and audit: the institutional dimension : collective monograph*. – Nürnberg, Deutschland : Verlag SWG imex GmbH, 2015. – С. 21–27. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5450>.